



ارائه مدل سیستم اطلاعات حسابداری در چارچوب حسابداری مدیریت مبتنی بر نظریه شکاف آگاهی در شرکت‌های کوچک و متوسط

فاطمه فریورنیا^۱
کیهان آزادی هیر*^۲
محمدرضا وطن پرست^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۸/۰۱ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۹/۰۷

چکیده

تغییرات و تلاطمات محیطی، عملکرد تمامی شرکت‌ها و کسب و کارها را تحت الشعاع قرار می‌دهد که نیاز است تا با در نظر گرفتن اقدامات استراتژیک به ویژه در حوزه‌ی مالی، نسبت به استقرار سیستم‌های اطلاعات حسابداری اقدام نمایند از این رو، یکی از نظریه‌های مهم در زمینه‌ی سیستم‌های اطلاعات حسابداری یعنی نظریه‌ی شکاف آگاهی، که بیان می‌کند دسترسی و یکسان‌سازی اطلاعات در بین مدیران و ذینفعان، رکن اساسی جریان اطلاعاتی است، در راستای اخذ تصمیمات استراتژیک اهمیت دارد؛ به همین منظور در مقاله‌ی حاضر، محقق به دنبال طرح این مسأله است که مدل سیستم اطلاعات حسابداری در چارچوب حسابداری مدیریت استراتژیک با در نظر گرفتن رویکرد شکاف آگاهی در شرکت‌های کوچک و متوسط چگونه است؟ در این راستا؛ با استفاده از یک تحقیق اکتشافی و کاربردی از طریق مصاحبه با ۱۵ نفر از مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط در شهر تهران که به صورت نمونه‌گیری هدفمند و در دسترس تعیین شدند، شناسایی مضامین با به کارگیری روش تحلیل مضمون انجام شد. نتایج تحقیق نشان داد که در بُعد هدایت و راهبری، مضامین پایه شامل الزامات و قوانین، مدیریت و رهبری، بُعد تمهیدات زیرساختی شامل توسعه استراتژیک و فرآیندها و بُعد مشوق ها و تسهیلات شامل فرهنگ سازی و تکنولوژی و فناوری اطلاعات می‌باشد.

کلمات کلیدی: سیستم اطلاعات حسابداری - حسابداری مدیریت استراتژیک - نظریه شکاف آگاهی - تحلیل مضمون

^۱ دانشجوی دکتری حسابداری، واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران Faranakfarivarnia@gmail.com

^۲ دانشیار گروه حسابداری، واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران (نویسنده مسئول) Cka.cpa2012@yahoo.com

^۳ استادیار گروه حسابداری، واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران Vatanparast@iau.rasht.ac.ir

مقدمه

تغییرات مداوم در محیط کسب و کار ناشی از پیشرفت‌های سریع فناوری، افزایش رقابت، انتظارات بالای مشتریان و تقاضاهای جدید از نظر مسئولیت اجتماعی و زیست محیطی، باعث افزایش عدم اطمینان و ایجاد تغییر در ساختارها و فرآیندهای داخلی سازمان‌ها می‌شود. (الموالی و ام، ۲۰۱۶). همه‌گیری کووید-۱۹ و جنگ در اوکراین نیز عدم اطمینان زیست محیطی را تا حد زیادی افزایش داده است (پروهارووس، ۲۰۲۲). برای رویارویی با این تغییرات و عدم اطمینان محیطی، تصمیم‌گیرندگان با نیازهای بیشتری به اطلاعات حسابداری مدیریت نیاز دارند (افیفا و صالح؛ پیرس و آلوز، ۲۰۲۲). افزایش اهمیت کیفیت اطلاعات به منظور کمک به تصمیم‌گیری استراتژیک به اطلاعات حسابداری دقیق نیاز دارند (آدنیران و اُبمبه^۱، ۲۰۲۰؛ اوئو^۲، ۲۰۲۱). همانطور که در ادبیات بیان شده است؛ تصمیم‌گیری استراتژیک یکی از دلایل اصلی برای حسابداری مدیریت است (ساوکونن و همکاران، ۲۰۱۸). به عبارت دیگر، یکی از کارکردهای اصلی حسابداری مدیریت، کمک به مدیران در فرآیندهای تصمیم‌گیری و ارائه اطلاعات مورد نیاز آنهاست (ساوکونن و همکاران^۳، ۲۰۱۸). این اطلاعات نه تنها برای تسهیل تصمیم‌گیری (یعنی اطلاعات، تصمیمات و اقدامات مدیریتی را راهنمایی می‌کند) بلکه برای تأثیرگذاری بر تصمیم‌گیری و ارائه اطلاعات برای ایجاد انگیزه و کنترل مدیران و کارکنان استفاده می‌شود. اطلاعات حسابداری مدیریت برای اینکه هم برای تسهیل تصمیم‌گیری و هم برای تأثیرگذاری بر تصمیم‌گیری به طور مؤثر مورد استفاده قرار گیرد باید با بافت سازمانی تناسب داشته باشد و همچنین منعکس‌کننده نقش‌ها، مسئولیت‌ها و ارزش‌های همه بازیگرانی باشد که در فرآیندهای تصمیم‌گیری شرکت می‌کنند. برای برآوردن نیازهای تصمیم‌گیرندگان، سازمان‌ها سیستم‌های حسابداری مدیریت

خود را تطبیق داده و توسعه می‌دهند، که به استفاده سیستماتیک و وابسته به شیوه‌ها برای حمایت از تصمیم‌گیری اشاره دارد (چنهال ۲۰۰۳؛ گرابنر و مورز، ۲۰۱۳)، اجرای نقشه‌های معاصر بیشتر که علاوه بر اطلاعات حسابداری سنتی، اطلاعات غیرمالی، خارجی و آینده‌محور و اطلاعات به موقع را ارائه می‌کند (داهل، ۲۰۲۱).

از طرفی در تشریح رویکرد نظریه شکاف آگاهی این نکته اهمیت دارد که اطلاعات یک منبع است. اطلاعات ارزش دارد و به افراد امکان کارهایی را می‌دهد که در صورت (نبودن آن) نمی‌توانستند انجام دهند. با وجود این، آشکار است که آگاهی، مثل دیگر انواع ثروت، در جامعه به گونه‌ای برابر توزیع نشده است. افرادی که با فقر مالی دست و پنجه نرم می‌کنند، اغلب از نظر اطلاعاتی هم فقیر هستند. از نظر اطلاعات دار و ندار وجود دارد، همان‌طور که از جهت ثروت مادی، دار و ندار وجود دارد (سورین و تانکار، ۲۰۰۹). یک احتمال غیر منتظره و نامطلوب این است که ارتباط جمعی ممکن است عملاً اثرش، افزایش تفاوت یا شکاف آگاهی میان گروه‌های اجتماعی مختلف باشد. این پدیده که "فرضیه شکاف آگاهی" خوانده شده است، نخستین بار توسط تیکنور، دونوهو و اولین^۴ در سال ۱۹۷۰ در مقاله‌ای با عنوان "جریان رسانه‌های جمعی و رشد تفکیکی" در آگاهی مطرح شد. مؤلفان، فرضیه شکاف آگاهی را به این طریق بیان کردند: شکاف آگاهی زمانی رخ می‌دهد که ریزش اطلاعات رسانه‌های جمعی به نظام اجتماعی افزایش می‌یابد. بخش‌هایی از جمعیت با پایگاه اجتماعی اقتصادی بالاتر سریع‌تر از بخش‌های با پایگاه پایین‌تر این اطلاعات را کسب می‌کنند، به طوری که شکاف در آگاهی میان این بخش‌ها به جای اینکه کاهش یابد، افزایش پیدا می‌کند. تأثیر عدم قطعیت محیطی بر ویژگی‌های اطلاعات حسابداری و نقشه‌ها به روش‌های مختلف تجزیه و تحلیل شده است. برخی از مطالعات رابطه

³ *Saukkonen et al*

⁴ *Tichenor, Donohue & Olien.*

¹ *Adeniran and Obembe*

² *Oyewo*

به عوامل مختلفی از جمله رویکردهای مدیریتی، ایجاد بسترهای اجرایی، ضمانت اجرایی مناسب، تعیین الزامات اساسی و ایجاد همسویی و همراستایی در بین لایه‌های مختلف و سطوح خرد و کلان سازمانی دارد؛ از این رو، توجه به الزامات راهبری شرکتی، می‌تواند این مهم را تحکیم ببخشد.

اطلاعات حسابداری

تغییرات دائمی در محیط سازمانی باعث افزایش عدم اطمینان و سودمندی اطلاعات حسابداری برای تصمیم‌گیری می‌شود. در نتیجه؛ نیاز به اجرای نقشه‌های استراتژیک برای ارائه اطلاعات گسترده و به موقع وجود دارد که امکان ارزیابی عملکرد مناطق مختلف سازمان را فراهم می‌کند و بهترین تصمیمات را به سرعت می‌گیرد (اووه و همکاران، ۲۰۲۱). در عصر حاضر؛ تصمیم‌گیرندگان از انواع متمایز از اطلاعات حسابداری و اطلاعات به موقع برای تصمیم‌گیری‌های مؤثر استفاده می‌کنند (الحاتامی ۲۰۲۲). این اطلاعات می‌تواند توسط تصمیم‌گیرندگان برای کاهش عدم اطمینان زیست محیطی در تصمیم‌گیری و همچنین برنامه‌ریزی و کنترل فعالیت‌ها استفاده شود (لوتفی و همکاران ۲۰۲۰). نقشه‌های سنتی (به عنوان مثال، سیستم‌های بودجه ریزی برای برنامه ریزی و کنترل هزینه‌ها، هزینه‌های استاندارد و تجزیه و تحلیل واریانس) در درجه اول اطلاعات مالی و داخلی را ارائه می‌دهند که با هدف اصلی تعیین و کنترل هزینه‌ها صورت می‌گیرد. این شیوه‌ها مزایای تغییر در سازمان‌ها و هماهنگی روابط با جهان خارج را نشان نمی‌دهد و به برنامه‌ریزی استراتژیک کمک نمی‌کند. اطلاعات استراتژیک در حوزه‌ی مالی، برای توسعه و اجرای استراتژی مفید هستند و برای دستیابی به اهداف سازمانی بلند مدت بسیار مهم هستند. (Oyewo 2022)

نظریه شکاف آگاهی

تیکنور، دونوو و اولین می‌گویند به منظور آزمون، فرضیه شکاف آگاهی را می‌توان به دو شکل زیر بیان کرد. ۱- با گذشت زمان، کسب آگاهی از موضوعی که عمومیت بسیاری یافته است، در میان اشخاص

بین عوامل عدم قطعیت محیطی و سودمندی یا مرتبط بودن اطلاعات حسابداری را بررسی می‌کنند (اویوو ۲۰۲۲)؛ از آن جایی که، محیط سازمانی مجموعه‌ای از عوامل فیزیکی و اجتماعی پیرامونی را نشان می‌دهد که بر سازمان‌ها تأثیر می‌گذارد و بنابراین مستقیماً در فرآیند تصمیم‌گیری مورد توجه قرار می‌گیرد؛ با این حال، اگر سودمندی اطلاعات حسابداری با عدم اطمینان محیطی همراه باشد و اگر اطلاعات حسابداری را برای تصمیم‌گیری ارائه شود، حسابداری مدیریت چگونه می‌تواند از طریق فرآیندهای سیستم‌های اطلاعاتی مؤثر باشد؟ به عبارت دیگر در این تحقیق محقق به دنبال پاسخ به این سؤال اساسی که به منظور توسعه‌ی یک سیستم اطلاعات حسابداری با توجه به معیارها و الزامات حسابداری مدیریت استراتژیک در سطح شرکت‌های کوچک و متوسط که بتواند قابلیت رصد استراتژیک و تحقق اهداف بلندمدت داشته باشد، کدام‌اند؟

مبانی نظری و پیشینه‌ی پژوهش

سیستم اطلاعات حسابداری

بر اساس نظریه اقتضایی سیستم‌های اطلاعات حسابداری منجر به دستیابی به عملکرد بهینه در شرکت‌ها می‌گردد و نقش سیستم‌های اطلاعات حسابداری به عنوان ارتباطی پویا میان استراتژی‌های سازمان و معیارهای متداول حسابداری ایجاد می‌نماید. سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری نقش مهمی در کمک به سازمان برای پذیرش و حفظ یک موقعیت استراتژیک دارد. درستی اجرای سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری کمک مؤثری در بهبود عملکرد مدیر مالی خواهد داشت (شیرانی و همکاران، ۱۴۰۲). از دهه‌ی ۹۰ میلادی شرکت‌ها سرمایه‌گذاری‌های زیادی بر روی اجرا و پیاده‌سازی سیستم اطلاعاتی حسابداری انجام دادند و فناوری آن به حسابداران معرفی شد و اهمیت خود را به دست آورد در حال حاضر بسیاری از شرکت‌ها سیستم اطلاعاتی حسابداری را پذیرفته‌اند و وارد مرحله پس از اجرا شده‌اند. اجرای موفقیت‌آمیز سیستم اطلاعات حسابداری بستگی

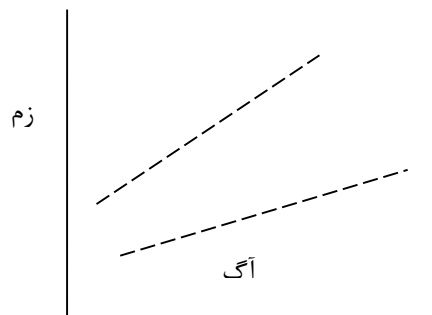
قطعیت محیطی ارتباط پیدا می‌کند (لال و هاسل ۱۹۹۸؛ پیرس و آلوز ۲۰۲۲)، زیرا تصمیم‌گیرندگان به اطلاعات بیشتری در محیط‌های نامطمئن برای توسعه، اجرا و نظارت بر استراتژی‌های سازمانی نیاز به پرداختن به این حوزه دارند.

پیشینه تحقیق

شاهی و نخعی (۱۴۰۱) در مقاله‌ی خود بیان کردند که حسابداری مدیریت، کیفیت سیستم‌های اطلاعاتی و فرهنگ سازمانی سه متغیری هستند که در حسابداری مدیریت نقش دارند؛ همچنین نشان دادند که رابطه مثبت بین شبکه حسابداری مدیریت و اجرای شیوه‌های حسابداری مدیریت استراتژیک وجود دارد و با این حال، این رابطه با کیفیت سیستم‌های اطلاعات رابطه مثبت دارد؛ که حسابداران مدیریت را قادر می‌سازد تا اقدامات حسابداری مدیریت استراتژیک را پیاده‌سازی کنند. هیراد و همکاران (۱۴۰۰) در مقاله‌ی خود نشان داد که سیستم‌های اطلاعات حسابداری از نظر مدیریت مؤثر تصمیم‌گیری و کنترل عملکرد بر بهره‌وری نیروی کار در بنگاه‌های تولیدی تاثیر گذار است. توصیه اصلی این پژوهش این است که شرکت‌های تولیدکننده که مایل به افزایش کارایی خود از نظر حسابداری مناسب در فرآیندهای حسابداری مالی خود به این مهم دست پیدا کنند. کهریزسنگی و بخردی نسب (۱۳۹۸) در مقاله‌ی خود به این نتیجه رسیدند که وجود مالکان نهادی و اعضای مستقل در کمیته حسابرسی، منجر به استفاده کارآمد از تکنیک‌های حسابداری می‌گردد. علاوه بر این نتایج پژوهش حاکی از آن است که وجود اعضای غیر موظف در کمیته حسابرسی، بیش از سایر مکانیسم‌های راهبردی شرکتی، منجر به استفاده از تکنیک حسابداری مدیریت استراتژیک می‌شود. محمدنژاد و همکاران (۱۳۹۹) در مقاله‌ی خود نشان داد که انعطاف‌پذیری نرم افزارهای حسابداری بر پاسخگویی به ذینفعان داخلی و خارجی شرکت تاثیر گذار است مطالعات خارجی در زمینه‌ی سیستم‌های اطلاعات حسابداری به این نتایج رسیده‌اند

تحصیل‌کرده‌تر، سریع‌تر از کسب آن در میان اشخاصی است که تحصیلات کمتری دارند. ۲- در یک زمان معین باید همبستگی بیشتر میان کسب آگاهی و تحصیل در مورد موضوع‌هایی که در رسانه‌ها عمومیت زیادی یافته‌اند، وجود داشته باشد (همان، ۳۶۴-۳۶۵).

علی‌رغم انتقادهای قابل توجهی که به این نظریه وارد شده، نظریه‌ی شکاف آگاهی در تحقیقات ارتباطات نفوذ بسیاری کرده و با ظهور رسانه‌های دیجیتال، این نظریه مجدداً به طور کامل احیا شد؛ هر چند که نام آن به شکاف دیجیتالی تغییر کرد (فاضل نیا و کیانی، ۱۳۸۲: ۲۵). تصویری کلی از شکاف آگاهی در شکل ۳-۲، ارائه شده است.



شکل (۱): فرضیه شکاف آگاهی

عدم قطعیت محیطی

در مواجهه با عملیات روزافزون جهانی، افزایش رقابت، تغییرات دائمی و سریع تکنولوژیکی و تقاضا برای بهبود مستمر و مسئولیت اجتماعی و حوزه‌ی زیست محیطی، عوامل محیط سازمانی دائماً در حال تغییر هستند که منجر به افزایش عدم اطمینان می‌شود لاتان و همکاران (۲۰۱۸)؛ میا و کلارک (۱۹۹۹)؛ نیوکیرک و لدرر (۲۰۰۶)؛ اوتلی (۲۰۱۶). عدم قطعیت محیطی به فقدان و سرعت اطلاعات حسابداری به عنوان عاملی که اعمال و تصمیمات را محدود می‌کند، مرتبط است (لاتان و همکاران ۲۰۱۸). اطلاعات حسابداری برای مقابله با عدم

که الحاتمی و کبرا (۲۰۲۲) به این نتیجه رسید که اهمیت سیستم و پیشبرد اهداف سیستم‌های اطلاعاتی موجب اثربخش و توسعه‌ی عملکرد شرکت می‌شود. یافته‌های یک تحقیق جدید دیگر که توسط دوآن و همکاران (۲۰۲۳) انجام شد نشان داد که اطلاعات کاوی از رسانه‌های اجتماعی ممکن است به طور قابل توجهی سیستم‌های اطلاعات حسابداری در شرکت‌ها را در بخش‌های مختلف کسب و کار بهبود بخشد. به طور مشابه، تحقیق در مورد سیستم اطلاعات حسابداری در بخش کشاورزی که توسط تینگی و همکاران (۲۰۲۱) انجام شد، اهمیت توسعه نرم افزار دیجیتال برای ردیابی داده‌های هزینه و بهره‌وری برای تصمیم‌گیری استراتژیک را نشان داد.

شکاف تحقیق

تحقیق حاضر، مبتنی بر نظریه شکاف آگاهی، متغیرهای میزان انگیزه، علاقه، دسترسی به اطلاعات، درگیری و فعالیت سازمانی و سودمندی واقعی دانش و آگاهی انجام می‌شود. محقق با بهره‌گیری از روش‌های کیفی به شناسایی و استخراج عوامل مؤثر بر استقرار سیستم اطلاعات حسابداری در چارچوب حسابداری مدیریت از منظر نظریه شکاف آگاهی در قالب یک الگو می‌پردازد که با بررسی‌های به عمل آمده در تحقیقات داخلی و خارجی ترکیب دو مقوله‌ی اصلی در حوزه حسابداری و مالی یعنی حسابداری مدیریت و سیستم‌های اطلاعات حسابداری که زمینه‌ساز پایداری و امتداد فعالیت‌های شرکت‌های کوچک و متوسط در مسیر اهداف بلندمدت مالی می‌باشد، کمتر مورد بحث و بررسی قرار گرفته است لذا سعی گردید در این تحقیق این خلأ تحقیقات پوشش داده شود.

روش تحقیق

این تحقیق از منظر هدف به دلیل این که نسبت به بررسی پیاده‌سازی سیستم اطلاعات حسابداری در چارچوب الزامات حسابداری مدیریت با رویکرد نظریه شکاف آگاهی در شرکت‌های کوچک و متوسط اقدام می‌نماید، کاربردی است و از منظر گردآوری داده‌ها به صورت

توصیفی از نوع اکتشافی می‌باشد. تحقیق کیفی فرآیندی است از تحقیق، که داده‌ها را از زمینه‌ای که رویدادها در آن رخ می‌دهد، استخراج و تلاش می‌کند این رویدادها را از طریق فرآیندی که در آن، جاسازی شده است و دیدگاه-های شرکت‌کنندگان در آن‌ها را وصف و از ابزار استنتاج برای ایجاد تبیین‌های ممکن بر اساس پدیده مشاهده شده، استفاده کند (خنیفر و زروندی، ۱۳۸۹). بدین منظور در تحقیق برای پاسخ به سؤالات تحقیق از روش تحلیل مضمون و شیوه مصاحبه‌ی نیمه ساختارمند استفاده شده است. تحلیل مضمون یکی از روش‌های تحلیل کیفی است که بر اساس آن متن مصاحبه‌های کیفی کاهش می‌یابد و بخش‌بندی، مقوله‌بندی و تلخیص و سپس به گونه‌ای بازسازی می‌شود که مفاهیم مهم درون مجموعه‌ای از داده‌ها استخراج شود (عابدی جعفری و همکاران، ۱۳۹۰). مراحل روش تحلیل مضمون شامل ۱- آشنایی با داده‌ها، ۲- ایجاد شناسه‌های اولیه و شناسه گذاری، ۳- جست و جو و شناخت مضمون‌ها، ۴- ترسیم شبکه مضمون‌ها و ۵- تحلیل شبکه‌ی مضمون‌ها است.

جامعه و نمونه آماری تحقیق

جامعه‌ی آماری تحقیق را مدیران مرتبط با حوزه‌ی سیستم‌های اطلاعات حسابداری و حسابداری مدیریت استراتژیک که دارای بیش از ۱۵ سال سابقه‌ی فعالیت در سازمان، دارای مدرک ترجیحاً دکتری و رشته‌ی تخصصی مدیریت در سطح شرکت‌های کوچک و متوسط شهر تهران به طور ویژه فعال در حوزه‌ی داروسازی تشکیل می‌دهند که نمونه‌گیری به صورت هدفمند و در دسترس می‌باشد که به تعداد ۱۰ نفر تا رسیدن به اشباع نظری در نظر گرفته شد.

پایایی و روایی پژوهش

جهت بررسی و اطمینان از پایایی و روایی در پژوهش‌های کیفی از روش‌های خاص و مخصوص رویکرد کیفی استفاده می‌گردد. پایایی پژوهش، به سازگاری یافته‌های پژوهش اطلاق می‌شود. در این پژوهش، برای بررسی پایایی پژوهش، از پایایی باز آزمون استفاده شد و برای اطمینان از قابلیت اعتماد یافته‌های پژوهش، پروتکل

پ- **قابلیت تأییدپذیری:** تا چه حد سایر افرادی که پژوهش یا نتایج را بررسی می‌کنند، یافته‌های پژوهشگر را تأیید می‌کنند. جهت افزایش قابلیت پژوهش، محقق اکثر مصاحبه‌های انجام گرفته را ضبط و همچنین همه مصاحبه‌ها و بحث‌های صورت گرفته در حین مصاحبه را به دقت یادداشت‌برداری نموده است تا بدین وسیله امکان بررسی مجدد مصاحبه‌ها امکان پذیر گردد.

ج- **قابلیت انتقال پذیری:** به حالتی اطلاق می‌شود که در آن نتایج یک مطالعه کیفی می‌تواند به محیط متفاوت دیگری و برای افراد متفاوت به کار رود. در این پژوهش جهت افزایش قابلیت انتقال پذیری نیز محقق درصدد بوده است که با بازنگری مکرر جزئیات و استفاده از نظرات صاحب نظران، پژوهش را به صورت به اجرا درآورد و تحلیل نماید که یافته‌های حاصل از پژوهش در اکثر صنایع خدماتی و مشابه قابلیت کاربرد و استفاده را داشته باشد.

یافته‌های پژوهش

جهت اکتشاف داده‌ها از ابزار مصاحبه نیمه ساختاریافته از روش تحلیل مضمون استفاده شد. محقق قبل از انجام مصاحبه به شکل حضوری و تلفنی در مورد امکان و زمان انجام مصاحبه با خبرگان هماهنگی لازم را به عمل آورد و در ابتدای شروع هر مصاحبه، مفهوم پدیده‌ی مورد مطالعه یعنی مسئولیت‌های اجتماعی و هدف از انجام پژوهش و این که نتایج پژوهش فقط در جهات مقاصد پژوهشی استفاده می‌گردد و هویت و نام آن‌ها در صورت تمایل محرمانه خواهند بود، صحبت نمود. با توجه به سؤال پژوهش، پرسشی مطرح گردید و در نهایت با توجه به ماهیت نیمه ساختاریافته پژوهش و داده‌های حاصل از ادبیات پژوهشی، جهت روشن شدن پاسخ‌های ارائه شده، سؤالات دیگری پیرو پاسخ‌های مصاحبه شونده‌گان مطرح گردید. در خاتمه هر مصاحبه از خبرگان درخواست شد که در صورتی که مطلب دیگری برای روشن شدن پاسخ به سؤال پژوهشی دارند، ارائه کنند. با توجه به داده‌های حاصل از مرور سوابق و استفاده از مصاحبه نیمه

مصاحبه شامل شیوه شروع مصاحبه، ورود به بحث و سیر پرسش‌ها در طول مصاحبه‌ها راهنمای پژوهشگر در مصاحبه بود تا پراکنده گویی و نوسان زیاد در مصاحبه اتفاق نیفتد. از سوی دیگر با مشخص نمودن محورهای اصلی مصاحبه و آزاد بودن پژوهشگر برای طرح پرسش‌های خود در هر محور، روایی پرسش نیز حفظ شده است (واعظی و همکاران، ۱۳۹۷). همچنین نظرات کارشناسی خبرگان در روند مصاحبه‌ها و انجام پژوهش و ارائه مضامین استخراج شده به مصاحبه شونده‌گان و دریافت و اعمال نظرات اصلاحی آنان بر میزان اعتبار پژوهش افزوده است. در این پژوهش، روایی و پایایی بر اساس مفهوم امانت داری در چهار معیار جداگانه بررسی شد. بنابراین می‌توان گفت که جهت آزمون صحت و دقت علمی در تحقیقات کیفی، معمولاً از چهار معیار قابلیت اعتبار، قابلیت اطمینان، تأثیرپذیری و همچنین انتقال پذیری استفاده می‌گردد.

الف- قابلیت اعتبار (باورپذیری): بدین منظور جهت افزایش سطح اعتبار در این پژوهش، فرآیند انجام مصاحبه تا رسیدن به حد اشباع نظری ادامه پیدا کرد. بدین منظور متن تایپ شده حاصل از داده‌های کیفی، تعدادی از مصاحبه‌های کدبندی شده به برخی از مصاحبه شونده‌گان عودت داده شد تا با بازنگری و ارائه تجارب و نظرات آن‌ها قابلیت اعتبار پژوهش تعیین گردید.

ب- قابلیت اطمینان: جهت سنجش پایایی یا قابلیت اطمینان مصاحبه با روش توافق دو کدگذار، از دو محقق درخواست شد تا سه مصاحبه را به همراه محقق کدگذاری نمایند. در این رابطه درصد توافق موضوعی به عنوان شاخص پایایی تحلیل استفاده می‌شود. با توجه به محاسبات به دست آمده پایایی بین دو کدگذار برای مصاحبه‌های انجام شده طبق فرمول هولستی ۰/۸۶ است و با توجه به این که پایایی بیشتر از ۰/۷ است قابلیت اعتماد کدگذاری‌ها (فرض توافق بین محقق و کدگذار دوم) مورد تأیید واقع می‌شود.

یا نظری خاص گره خورده است که با توجه به تنوع کار، آن را بسیار انعطاف پذیر کرده است (ماکیور و دلاهارت، ۲۰۱۷). در ادامه به مراحل انجام شده در تحقیق حاضر از منظر تحلیل مضمون پرداخته می‌شود:

مرحله اول: آشنایی با داده‌ها

نخستین مرحله در تجزیه و تحلیل داده‌های خام حاصل از مصاحبه شخصی، بحث گروهی متمرکز مشاهده یا دیگر روش‌های جمع آوری داده‌های کیفی است که در یک برگه یادداشت‌برداری و ضبط می‌شوند. در این مرحله محقق قبل از رفتن به مرحله بعد با کلیه داده‌های حاصل از مصاحبه و هر داده‌ای که ممکن است استفاده شود، آشنا می‌شود. در این مرحله یادداشت‌برداری و برداشت‌های اولیه مفید و حائز اهمیت است.

مرحله دوم: ایجاد کدهای اولیه

در این مرحله محقق به روشی سیستماتیک و با معنی اقدام به سازمان دهی داده‌های کیفی می‌نماید. کدگذاری تعداد زیادی از داده‌ها که حاصل از مصاحبه با خبرگان بود، به بخش‌های بامعنا و بامفهوم تقلیل داده شد و این کار به صورت دستی و بر اساس استنتاج محقق صورت گرفت.

نمونه‌ای از اظهاراتی که در مصاحبه‌ها (خبرگان، مدیران، کارشناسان) در این رابطه بیان شد، عبارت است از: گزاره‌های زیر که از کدگذاری مصاحبه‌ها به دست آمده‌اند به روشنی به این موضوع اشاره می‌کنند:

- "حمایت مدیران عالی و ارشد سازمان می‌تواند باعث الهام‌بخشی و فرهنگ‌سازی در راستای پیاده‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری در سازمان باشد".

- "حمایت معنوی مدیران عالی و ارشد سازمان از مهمترین الزامات مورد نیاز در پیاده‌سازی سیستم اطلاعاتی حسابداری می‌باشد".

- "هر چه مدیر نسبت به پیشبرد اهداف اطلاعاتی در سازمان، نقش حامی را ایفا نماید به همان میزان می‌توان، به نتایج مثبت پیاده‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی امیدوار بود".

ساختاریافته به مصاحبه شوندگان فرصت داده شد تا دیدگاه‌های خود را آزادانه بیان کنند. بعد از انجام هر مصاحبه، متن مصاحبه‌ها با دقت فراوان پیاده سازی شد. جهت تجزیه و تحلیل مصاحبه‌ها، تمام ایده‌های مستقل در قالب مفاهیم و مضمون‌های فرعی شناسایی گردید و سپس به هر کدام یک کد اختصاص داده شد. برای هر یک از مصاحبه‌های انجام شده، این کار انجام شد. سپس بر اساس مضامین شناسایی شده، دسته‌بندی‌های جامع‌تری انجام شد و در نهایت منجر به شناسایی مضامین اصلی مرتبط با تحقیق گردید.

مراحل تجزیه و تحلیل داده‌ها با روش تحلیل مضمون

تحلیل مضمون روشی ساده و کارآمد در پژوهش‌های کیفی است. تحلیل مضمون روشی برای تعیین تحلیل و بیان الگوهای موجود در درون داده‌هاست. این روش داده-ها را سازمان‌دهی و در قالب جزئیات توصیف می‌نماید اما می‌توان از این فراتر رفته و جنبه‌های مختلف موضوع را نیز تفسیر کرد. تجزیه و تحلیل مضمون، یکی از رایج‌ترین شکل‌های تجزیه و تحلیل برای بررسی و ضبط تمام مضامین درون داده‌های کیفی است. تحلیل مضمون ویژگی‌های تکراری و متمایزی در متن است که از نظر پژوهشگران نشان دهنده درک و تجربه خاصی در رابطه با سوالات پژوهش است. فراگرد تحلیل مضمون زمانی آغاز می‌گردد که تحلیلگر الگوهای معنایی و موضوعاتی را که جذابیت بالقوه دارند، مورد نظر قرار می‌دهد. این تحلیل شامل یک رفت و برگشت مستمر بین مجموعه داده‌ها و مجموعه کدگذاری‌ها و تحلیل داده‌هایی است که به وجود آمده‌اند. براون و کلارک (۲۰۰۶) پیشنهاد می‌کنند که تحلیل مضمون از جمله روش‌های کیفی است که می‌بایست آموخته شود زیرا مهارت اصلی را ارائه می‌دهد که برای انجام بسیاری از انواع روش‌های تجزیه و تحلیل مفید خواهد بود و همچنین از منظر یادگیری، مزیت دیگر این است که تحلیل مضمون یک روش است تا یک روش - شناسی و این بدان معناست که برخلاف بسیاری از روش‌های کیفی تحلیل مضمون به یک دیدگاه معرفت‌شناختی

- "در سیستم‌های اطلاعاتی، مکانیزم انتخاب مدیران بر روی مدار شایسته‌سالاری و با محوریت دانش و تخصص صورت پذیرد."
 - "سیستم‌های اطلاعاتی ارتباط بین فرایندهای دانش و بافتار سازمانی را به منظور حمایت از منابع انسانی به منظور شکوفایی و ارتقای آن‌ها جایز می‌داند."
 - "مدیران با در اختیار داشتن اختیارات و منابع سازمانی، می‌تواند نقش تسهیل‌گر را در پیاده‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی ایفا نماید."
 نتایج کلی کدهای مصاحبه، در جدول (۱) نشان داده شده است:

جدول ۱. نمونه‌ای از کدهای اولیه استخراج شده مصاحبه

هدایت و راهبری اطلاعات مالی شرکت‌ها	تقویت رفتارهای مطلوب دانشی در سطح خرد و کلان سازمان	نظارت بر رفتارهای ذینفعان و مدیران
جهت‌دهی به ترجیحات و انتظارات سهامداران و ذینفعان شرکت	نظارت بر رفتارهای ذینفعان و مدیران	تصمیم‌گیری در قالب شبکه‌های ارتباطی
ترویج چشم‌انداز مشترک مالی	تصمیم‌گیری در قالب شبکه‌های ارتباطی	تصمیم‌گیری مشارکتی
خط‌مشی و رویه‌های هماهنگ شرکت‌ها در زمینه حسابداری	تصمیم‌گیری مشارکتی	ایجاد فرآیندهای دانشی مبتنی بر قواعد و قوانین سازمان
سیاست‌ها، قوانین و مقررات کنترل‌کننده اطلاعات حسابداری	کمپته‌های تخصصی حسابداری	پشتیبانی قوی سیستمی توسط سامانه‌های یکپارچه در سطح مدیریت
وضعیت همراستایی و تعاملات راهبردی در شرکت	توجه به تفاوت‌های فرهنگی و زبانی ذینفعان	ایجاد کانال‌های ارتباطی در سطح سازمان
شناسایی و تبیین مزیت‌های راهبردی	تلاقی فرآیندهای کلیدی و فرآیندهای اطلاعات حسابداری در سازمان	طراحی ارگونومیکی متناسب با فعالیت‌های اطلاعاتی در فضاهای فیزیکی
نهادینه‌سازی دانش و اطلاعات حسابداری در بین سطوح سازمان توسط مدیران	بیشینه‌سازی فرآیندهای سازمانی در راستای اهداف مالی شرکت	ایجاد فرآیندهای دانشی مبتنی بر قواعد و قوانین سازمان
تصمیمات محوری توسط مدیران سازمان	برانگیختن فرآیندهای سازمانی در مسیر تعالی اهداف حسابداری	نظارت بر رفتارهای ذینفعان و مدیران
جهت‌دهی به مدیران میانی و عملیاتی شرکت	تصمیم‌گیری در قالب شبکه‌های ارتباطی شبکه و هسته‌های تخصصی	تصمیم‌گیری در قالب شبکه‌های ارتباطی
رویکرد مدیریتی	نگرش اعضای شرکت نسبت به فرآیندهای حسابداری	ایجاد فرآیندهای دانشی مبتنی بر قواعد و قوانین سازمان
ذهنیت مدیران نسبت به دانش مالی ذینفعان	استخراج ایده‌های جدید به صورت پایین به بالا در سازمان در بستر شبکه	پشتیبانی قوی سیستمی توسط سامانه‌های یکپارچه در سطح مدیریت
حمایت مدیران سازمان	ایجاد توانمندی‌های تکنولوژیک سازمان به منظور ارتقای یادگیری	ایجاد کانال‌های ارتباطی در سطح سازمان
توسعه قابلیت‌های تیم محور در ساختار شرکت‌ها	توانمندی فناوری اطلاعات مبتنی بر بهره‌برداری از دانش و رویه‌های موجود	طراحی ارگونومیکی متناسب با فعالیت‌های اطلاعاتی در فضاهای فیزیکی

انعطاف پذیری ساختاری در سازمان	تقویت رفتارهای مطلوب دانشی در سطح خرد و کلان سازمان	ایجاد فرآیندهای دانشی مبتنی بر قواعد و قوانین سازمان
بررسی میزان استقلال و تابعیت پروژه های شرکت	طراحی ساختار سازمانی با محوریت تعاملات و ارتباطات مورد نیاز	تمرکز بر ساز و کارهای غیررسمی و رابطه ای
میزان اختیار عمل در شرکت‌ها	رویکرد تیم محور در تدوین ساختار و سازمان	توانمندی در بهره برداری از دانش مالی

بحث می‌کند، مشخص شود که هر مضمون اصلی کدام جنبه از داده‌ها را در خود دارد. به عبارتی در این مرحله پالایش نهایی صورت می‌گیرد و ماهیت آن چه در هر موضوع مورد بحث است، شناسایی می‌شود. مضامین چه می‌گویند؟ چگونه آن‌ها با موضوع اصلی ارتباط برقرار می‌کنند؟ چگونه موضوعات با یکدیگر ارتباط دارند؟ در این مرحله پژوهشگر آن چه دریافت می‌کند، یک موضوع کلی است که ریشه در مضامین دارد. در مرحله پنجم پژوهشگران پس از رفت و برگشت‌های مکرر در میان مضامین فرعی به ۱۰ مضمون اصلی دست یافتند. در جدول (۲) به مضامین فرعی که مضامین اصلی از آن‌ها استخراج شده است، اشاره می‌شود.

مرحله ششم: تهیه و تدوین گزارش

معمولاً نقطه پایایی هر نوع پژوهش، مقاله و یا پایان نامه، ارائه نوعی گزارش است. در مرحله ششم محقق، مجموعه‌ای از مضامین اصلی منطبق با ساختارهای زمینه‌ای تحقیق در اختیار دارد که شامل تحلیل پایانی و نگارش گزارش است.

مرحله سوم: جستجوی مضامین (کدهای گزینشی)
در مرحله سوم از فرآیند تحلیل مضمون، کدهای اولیه به دست آمده از مرحله قبل در قالب کدهای گزینشی دسته‌بندی می‌شوند. تطبیق دادن کدها به مضامین بالقوه و جمع آوری همه داده‌های مرتبط با هر یک از مضامین بالقوه. در این مرحله پژوهشگران کدهای غیرمرتبط، ناقص و تکراری را حذف کردند و سرانجام کدها توسط محقق پالایش شد.

مرحله چهارم: بازنگری مضامین (شکل‌گیری مضامین فرعی)

در این مرحله محقق مجموعه‌ای از مضامین را ایجاد کرده و آن‌ها را مورد بازبینی قرار می‌دهد. این مرحله شامل دو مرحله بازبینی و تصفیه و شکل‌دهی به مضامین فرعی است که در این مرحله مضامین فرعی نهایی شدند.
مرحله پنجم: تعریف و نام گذاری مضامین (مضامین اصلی)

در مرحله پنجم از تحلیل مضمون، محقق مضامین اصلی را که برای تحلیل ارائه کرده، تعریف نموده و مورد بازبینی مجدد قرار می‌دهد. سپس داده‌های داخل آن را تحلیل می‌نماید تا ماهیت آن چیزی که یک مضمون در مورد آن

جدول ۲. مضامین فراگیر، سازمان دهنده و پایه

ابعاد	مؤلفه	زیرمؤلفه‌ها
هدایت و راهبری	الزامات و قوانین	الزامات و قوانین ابلاغی نقشه راه مالی شرکت همراستایی و تعاملات راهبردی
مدیریت و رهبری	مدیریت و رهبری	تدوین خط مشی اطلاعات حسابداری بینش و نگرش مدیران نسبت به اهمیت اطلاعات حسابداری دارا بودن رویکرد استراتژیک نسبت به حوزه مالی

نقش رهبری مشارکتی در شرکت		
الهام بخشی مدیران		
آگاهی و سطح تخصص مدیران		
نقش پشتیبانی مدیران		
رصد عوامل محیطی	توسعه استراتژیک	تمهیدات زیرساختی
شناسایی تهدیدات و جالش های بازارهای مالی		
تحلیل استراتژیک برای مدیران		
تعیین موقعیت استراتژیک شرکت		
افزایش سطح جایگاه استراتژیک مدیران		
فرآیند انتصابات مدیران و اعضای هیئت مدیره	فرهنگ سازی و ارتباطات سازمانی	
فرآیند گردش اطلاعات مالی		
فرآیند عقد قراردادها		
فرآیند گزارش دهی سالانه		
فرآیند ارزیابی عملکرد سالانه		
فرآیند پاداش دهی و انگیزه سازی در بین کارکنان		
فرآیند انتخاب پروژه		
فرهنگ سازمانی	فرهنگ سازی	مشوق ها و تسهیلگرها
سبک های مدیریتی		
رویه های گزارش دهی (اشراف اطلاعاتی - دانشی)		
تشکیل هسته ها و بلوک های تخصصی		
ارتباطات با ذینفعان و سهامداران		
چرخه ارتباطی دانش		
تعامل و هماهنگی میان سطح پروژه و سازمان		
سامانه یکپارچه اطلاعاتی در سازمان	تکنولوژی و فناوری اطلاعات	
تجهیز سازمان به تکنولوژی مناسب		
وجود زیرساخت (شبکه) های فناوری اطلاعات		
کانال های مختلف ارتباطی در دسترس		

حسابداری مدیریت را به روش تحلیل مضمون نشان می - دهد:

در ادامه به تبیین مدل ارائه شده پرداخته می شود:

در رابطه با الگوی پیشنهادی، موارد ذیل لازم به توضیح است:

۱- جایگاه قرار گرفتن هر بُعد، مؤلفه و زیرمؤلفه متناسب با دلالت هایی است که از تحلیل محتوای کیفی و نتایج پژوهش ها به دست آمده است.

۲- عوامل الزام آور با توجه به این که متناظر با سطح مدیریتی در راستای پیاده سازی سیستم

پس از اتمام مصاحبه های عمیق و نیمه ساختاریافته با اساتید و مدیران در شرکت های کوچک و متوسط، تک تک مصاحبه ها مورد بازبینی و بررسی دقیق قرار گرفت و تمام کدهایی که به نظر می رسید به شکلی با موضوع پژوهش ارتباط دارند، استخراج شد. پس از انجام مرحله جستجوی مضامین و شکل گیری مضامین فرعی، در نهایت ۸ مضمون اصلی استخراج گردید. شکل (۱) نشان دهنده مضامین اصلی حاصل از مصاحبه های عمیق با مدیران است که عوامل اصلی و مهم تأثیرگذار بر پیاده سازی سیستم های اطلاعات حسابداری در چارچوب الزامات

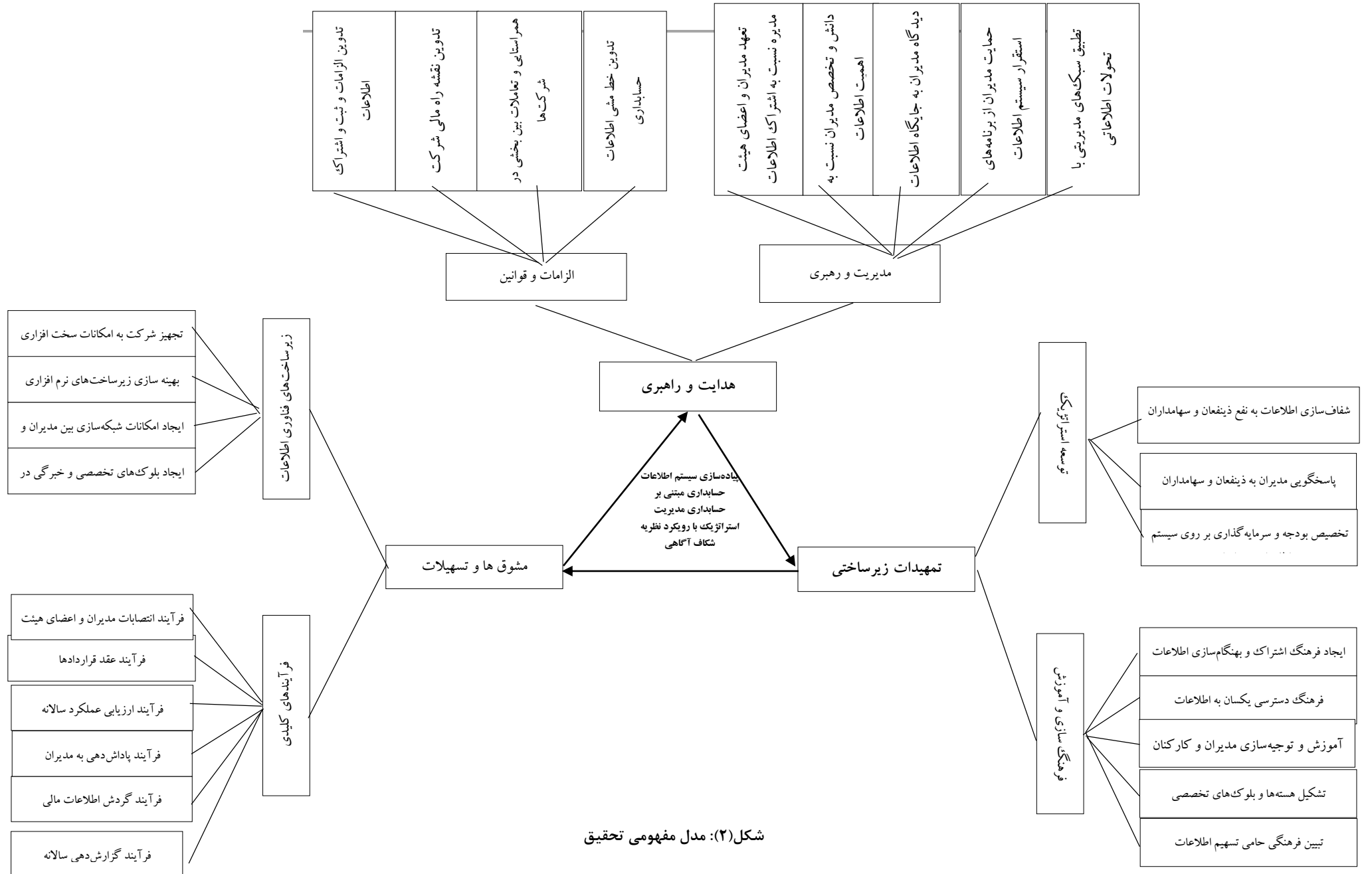
اطلاعاتی حسابداری است، در رأس الگوی قرار گرفته است.

۳- سه عامل الزام‌آور، بسترساز و تسهیل‌گر با بردار جهت‌داری به صورت چرخه‌ی پذیرش و استقرار سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری مبتنی بر نظریه شکاف آگاهی نشان داده شده است که بیان‌گر اولویت‌های عوامل و تأثیرگذاری هر یک می‌باشد.

۴- هر یک از مؤلفه‌ها و زیرمؤلفه‌های متناظر به صورت بردار جهت‌داری به عوامل متصل شده‌اند، که بیانگر تأثیرگذاری آن‌ها به طور واسطه بر پذیرش و استقرار سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری مبتنی بر نظریه شکاف آگاهی می‌باشد.

۵- هر یک از عوامل با بردار جهت‌داری به پذیرش و استقرار سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری مبتنی بر نظریه شکاف آگاهی متصل می‌باشد که تأثیرگذاری آن‌ها را نشان می‌دهد.

ارائه مدل سیستم اطلاعات حسابداری در چارچوب حسابداری مدیریت مبتنی بر نظریه‌ی شکاف آگاهی در شرکت‌های کوچک و متوسط / فاطمه



شکل (۲): مدل مفهومی تحقیق

بحث و نتیجه‌گیری

محقق در تحقیق حاضر به منظور دستیابی به اهداف تحقیق، مطالعاتی که در زمینه‌ی سیستم‌های اطلاعاتی و ارتباط آن با حسابداری مدیریت استراتژیک وجود داشتند را بررسی نمود و همچنین با استفاده از مصاحبه با مدیران و کارشناسان مرتبط با موضوع تحقیق در شرکت‌های کوچک و متوسط نسبت به شناسایی مضامین اخذ شد. با توجه به نظرسنجی به‌عمل آمده از خبرگان، اعتبارسنجی و صحت‌گذاری مؤلفه‌ها و زیرمؤلفه‌ها انجام شد؛ همچنین با توجه به محتوای هر یک از مؤلفه‌ها و زیرمؤلفه‌ها که به طور کلی ابعاد مؤثر بر سیستم اطلاعات حسابداری مبتنی بر حسابداری مدیریت استراتژیک با رویکرد نظریه شکاف آگاهی شامل ۱- **هدای و راهبری** که ناظر بر تصمیمات و الزامات راهبردی به منظور جهت‌دهی، همسویی و همراستایی کلیه اقدامات واحدهای اجرایی در سطح شرکت با فرآیندهای سیستم اطلاعات حسابداری می‌باشد؛ ۲- **تمهیدات زیرساختی** که ناظر بر عواملی است که زیرساخت‌ها، زمینه‌های اجرایی و ساز و کارهای رسمی جهت عملیاتی نمودن فرآیندهای سیستم اطلاعات حسابداری در سطوح کلان و خرد سازمانی را ایجاد می‌نماید. ۳- **مشوق‌ها و تسهیلات** که ناظر بر عواملی است که پیشبرد اهداف، راهبردها و فعالیت‌های برنامه‌ریزی شده در راستای سیستم اطلاعات حسابداری را تسهیل و هموار می‌سازد. در نهایت ۳۴ مضمون پایه در ۶ مضمون سازمان دهنده شناسایی شدند. با توجه به این که شرکت‌های کوچک و متوسط در یک فضای کسب و کار متلاطم همراه با پیشران‌های محیطی که هر لحظه ممکن است، تمامی فرآیندهای اطلاعاتی سازمان را با اختلال مواجهه نماید، نیاز است که شرکت با تدوین اسناد راهبردی و بالادستی، اقدامات کلیه واحدهای اجرایی در سطح شرکت را تنظیم نماید به همین منظور، تعیین استراتژی‌ها و اهداف بلندمدت در راستای پیاده‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی بایستی مورد تأکید قرار گیرد. پمسل و همکاران (۲۰۱۴) و پلتوکربی و تسوکی (۲۰۰۶) نقشه راه را به عنوان الگوی و یک سند

الزام‌آور در پیاده‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی مؤثر و ضروری می‌دانند. همراستایی و همسویی استراتژیک بین اهداف مالی شرکت و اهداف و راهبردهای بلندمدت که از ضروریات پیاده‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی می‌باشد، در قالب سند راهبردی شرکت تدوین می‌شود. پیاده‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی مؤلفه‌ای حیاتی برای همراستایی مناسب کلیه فرآیندهای سازمان با استراتژی کسب و کار و در نهایت، پیاده‌سازی آن است (کانابیران و پانديان، ۲۰۱۰). ژنگ و همکاران (۲۰۱۵) و پمسل و همکاران (۲۰۱۴) مدیران را افرادی معرفی می‌کند که در استقرار سیستم اطلاعاتی حسابداری در سازمان نیازمند تغییرات اساسی در رویکردهای خود نسبت به فرآیندهای تصمیم‌گیری، هدایت و راهبری سازمان می‌باشند. با توجه به این که مدیران به عنوان رهبر سازمان نقش اساسی در پیشبرد اهداف سازمان را ایفا می‌نماید، رویکرد و دیدگاه آن‌ها نسبت به تصمیم‌گیری مشارکتی، تغییر در سلسله مراتب مدیریتی، تیم‌محوری و به طور کلی فرهنگ‌سازی مناسب در راستای پیاده‌سازی حکمرانی دانش امری ضروری است.

علی و همکاران (۲۰۱۸) و (پلتوکربی، ۲۰۰۶) حمایت و پشتیبانی مدیران عالی و ارشد سازمانی را یکی از الزامات تحقق برنامه‌های تحولی مانند سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری در سازمان معرفی می‌نمایند. آن‌ها معتقدند که مدیران می‌توانند با حمایت‌های مالی، تشکیلاتی، ساختاری، محتوایی و با گفتمان‌سازی مؤثر، نسبت به تحقق اهداف سیستم‌های اطلاعاتی تأثیرگذار هستند. همچنین حمایت مجدانه مدیران ارشد سازمان از فعالیت‌های دانشی می‌تواند به فرهنگ‌سازی و تیم‌محوری در سازمان تأثیر بسزایی داشته باشند. حمایت مدیران ارشد سازمان، به معنای ارزش قائل شدن برای نقش آفرینی کارکنان، توجه به دیدگاه‌ها، ارائه بازخورد و اطلاعات، رفتار منصفانه و فراهم کردن شرایط برای گسترش توانمندی‌های اعضای سازمان است (رافرتی و گریفین، ۲۰۱۲). حمایت‌های مدیران ارشد سازمان می‌تواند تسهیل‌گری مهم یا مانعی عمده برای تولید و تسهیم دانش محسوب شود (الوانی و لیندر، ۲۰۱۰).

ضروری است. افراد باید طوری رفتار کنند که مطابق با نقششان باشد و شفافیت در مورد نقششان و چگونگی ارتباط با دیگران، باعث بهبود اجرای نقش شود. شفافیت نقش‌ها همچنین به ذینفعان در جهت آگاهی بیشتر از نحوه‌ی کارکرد سیستم حکمرانی و این که چه کسی در قبال چه چیزی پاسخ‌گوست، کمک شایانی می‌نماید. اثربخشی نقش‌ها و مسئولیت‌ها، شامل وجود شرح شغل مناسب بر اساس فعالیت‌های مربوطه و تقسیم مسئولیت‌ها بین مدیران و کارکنان مرتبط با آن است. والچاک با تأکید بر اهمیت فرهنگ سازمانی به منظور گفتمان‌سازی و ایجاد جریان فراگیر اطلاعات معتقد است که مدیریت اطلاعات درباره‌ی مدیریت نمودن اطلاعات نیست، بلکه عبارت است از مدیریت و ایجاد یک فرهنگ سازمانی منسجم به منظور به کارگیری مناسب و خلق آگاهی که مزیت رقابتی راهبردی ایجاد نماید. وی وجود فرهنگ اشتراک اطلاعاتی را از عوامل حیاتی موفقیت سیستم‌های اطلاعاتی در سازمان می‌داند که مدیریت را به انجام ابتکارات مدیریت اطلاعات متعهد نموده و سطح تسهیم اطلاعات را برای تصمیم‌گیری با کیفیت‌تر ارتقاء می‌بخشد (والچاک، ۲۰۱۲). در جایی که مدیریت اجرایی متعهد به تغییر فرهنگ سازمانی باشد، سازمان قادر به ایجاد ارزش از تسهیم دانش در سراسر سازمان خواهد بود (زینگر و همکاران، ۲۰۰۹). از سوی دیگر فرهنگ سازمان از طریق عناصر مرتبط به هم یعنی استراتژی، ساختار، افراد و فرآیند شکل گرفته و تقویت می‌گردد (سانچز، ۲۰۰۴). سیستم‌های اطلاعاتی از طریق بسترسازی مناسب از طریق گفتمان‌سازی و جریان‌سازی اطلاعاتی از طریق تهمیدات ساختاری و ارتباطاتی در سازمان ایجاد می‌شود و هر دو از عناصر ضروری برای موفقیت مدیریت دانش هستند (والچاک، ۲۰۱۲).

با توجه به یافته‌های به دست آمده به منظور بهره‌برداری شرکت‌های کوچک و متوسط نسبت به ارائه پیشنهادات تحقیق ادامه اقدام می‌شود:

- پیشنهاد می‌شود به منظور کمی‌سازی اقدامات در قالب پلتفرم‌های سیستم‌های اطلاعات حسابداری در

همچنین بر اساس مصاحبه‌های بعمل آمده یکی از مهمترین ابعاد در پیاده‌سازی سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری، درخواست و مطالبه مدیران عالی و ارشد سازمان در جلسات، پیگیری‌ها، مکاتبات و همچنین نوع گفتمان‌سازی آن‌ها در گردهمایی‌ها نسبت به فرهنگ‌سازی و همچنین درخواست و مطالبه نسبت به اتخاذ رویکرد فعالانه توسط مدیران در لایه‌های مختلف سازمان در انجام فعالیت‌های تخصصی است. والچاک^۱ (۲۰۱۲) در نتایجی که به دست آورد به ضرورت وجود ساختاری برای سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری پرداخته و معتقد است که سرمایه‌گذاری در سیستم‌های اطلاعاتی بدون ساختار پشتیبان مدیریتی به شکست منجر خواهد شد؛ ساختاری که باید انعطاف‌پذیر باشد. وی یک ساختار مدیریتی پیشنهاد نموده و آن را در سه سازمان ارزیابی کرده است. وی در ساختار سازمانی پیشنهادی خود برای سیستم‌های اطلاعاتی، دانش‌وران را مهمترین رکن در نظر گرفته است که از گرد هم آمدن آنها از حوزه‌های مختلف، گروه و تیم دانشی شکل می‌گیرد (والچاک، ۲۰۱۲). شرودر و پائولین^۲ (۲۰۰۷) اعتقاد دارند که برای ایجاد هم‌افزایی میان فعالیت‌های متنوع مدیریت اطلاعات حسابداری نیاز به ساختاری متمرکز وجود دارد. ساختار مدنظر آن‌ها گروه هم‌انگهی اطلاعاتی نام دارد (شرودر و پائولین، ۲۰۰۷). میلر (۱۹۸۷) معتقد است که ساختار سازمانی مدیریت اطلاعات در قالب سیستم‌های اطلاعاتی بر جریان‌های اطلاعاتی و بافت و ماهیت تعاملات انسانی تأثیر می‌گذارد. مایلز و اسنو اظهار داشته‌اند که ابعاد ساختاری مانند یک فیلتر اطلاعاتی عمل کرده و چیزی را که یک سازمان می‌بیند، درک می‌کند و یاد می‌گیرد، محدود می‌نماید (مایلز و اسنو، ۱۹۷۸). شرودر و پائولین اعتقاد دارند که برای ایجاد هم‌افزایی میان فعالیت‌های متنوع سیستم‌های اطلاعاتی نیاز به ساختاری متمرکز وجود دارد. ساختار مدنظر آن‌ها گروه هم‌انگهی دانش نام دارد (شرودر و پالین، ۲۰۰۷). در راستای بسترسازی مناسب سیستم‌های اطلاعاتی، روشن و واضح بودن تمام وظایف و نقش‌ها و مسئولیت‌های در سازمان

² Schroeder & Pauleen

¹ Walczach

- پیشنهاد می‌شود؛ به منظور تدقیق، تکمیل و توسعه الگوی مفهومی پیشنهادی از سایر روش‌های کیفی تحقیق مانند تحلیل عاملی تأییدی، معادلات ساختاری و... استفاده شود.
- پیشنهاد می‌شود؛ تمرکز مطالعاتی بر سه بُعد الگوی تحقیق حاضر شامل الزام آور، بسترساز و تسهیل‌گر به صورت مجزا، انجام شود.

منابع

- ادیبی زاده، نیما. بنی فاطمی کاشی، سیمین. (۱۳۹۸). نقش عوامل موفقیت شرکت‌ها بر انتخاب بهینه سیستم-های اطلاعاتی حسابداری در شرکت PES. فصلنامه مطالعات تطبیقی در مدیریت مالی و حسابداری، دوره سوم، شماره ۴.
- بناء بفرویی، محمد رضا. (۱۳۹۷). ارزیابی کارایی سیستم-های اطلاعاتی حسابداری و نقش آن در کارایی عملکرد شرکت. دومین کنفرانس ملی پژوهش‌های نوین حسابداری و مدیریت در هزاره سوم.
- تولایی، روح‌الله. علمداری، مهرداد. (۱۳۹۶). فنون و ابزارهای روش تحقیق در مدیریت. انتشارات دانشگاه شهید بهشتی.
- خدامرادی، محمد؛ نوری، زهره. (۱۳۹۴). ارزیابی اثربخشی سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری در تصمیم‌گیری مدیران شرکت نفت اهواز. کنفرانس جهانی افق‌های نوین در علوم انسانی، آینده پژوهی و توانمندسازی.
- عارف‌نژاد، محسن؛ امیرخانی، طیبه؛ سبحانی، محمد. (۱۳۹۱). تبیین عوامل مؤثر بر موفقیت سیستم‌های

سطح شرکت‌های کوچک و متوسط، نسبت به تدوین برنامه‌های عملیاتی مبتنی بر شاخص‌های در نظر گرفته در سند راهبردی شرکت، تدوین و ابلاغ شود.

- پیشنهاد می‌شود به منظور ایجاد یکپارچگی، وحدت رویه و تسریع در پیگیری‌ها، ساختار مدیریت اطلاعات در کلیه سطوح و لایه‌های سازمانی از ستاد تا پروژه‌ها شکل گیرد.

- پیشنهاد می‌شود؛ با توجه به اقتضای سطوح مدیریتی و کارشناسی کارکنان، مطالب مرتبط با حوزه‌های اطلاعاتی در فضای پورتال سازمانی به صورت هفتگی و ماهیانه انتشار یابد.

- پیشنهاد می‌شود؛ به منظور اتخاذ فرهنگ مدیریت مشارکتی، نسبت به استقرار و توسعه سامانه نظام پیشنهادات در سازمان اقدام شود و بازخوردهای مناسب به پیشنهادات واصله ارائه شود.

- پیشنهاد می‌شود به منظور اجرای مؤثر تسهیل‌گری در فعال کردن سیستم‌های اطلاعاتی، زیرساخت‌های فناوری اطلاعات به صورت مطلوب ایجاد شود.

- پیشنهاد می‌شود جهت در دسترس بودن تمامی مدیران و کارشناسان به فیله‌های اختصاصی اطلاعات، شبکه‌های اجتماعی مختص دانش در بستر گوشی‌های همراه ایجاد شود.

پیشنهاد تحقیقات آتی

- پیشنهاد می‌شود؛ تحقیقی در راستای موانع ایجاد رویکرد سیستم‌های اطلاعات حسابداری انجام شود.
- پیشنهاد می‌شود؛ سیستم‌های اطلاعات حسابداری از منظر ساز و کارهای مورد نیاز جهت تلاقی فرآیندهای سیستم‌های اطلاعاتی و فرآیندهای کلیدی سازمان انجام شود.
- پیشنهاد می‌شود؛ سیستم‌های اطلاعات حسابداری به صورت تفصیلی از منظر نحوه ارتقای رویکرد، تعهد، سبک و مطالبه‌گری مدیران مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار گیرد.

Beg. Kashif. (2017). *Impact of Accounting Information System on the Financial Performance of Selected FMCG Companies. Asian Journal of Applied Science and Technology.*

Darmansyah, A. & Fitrijanti, T. (2016). *The Effect of Application Computer-Based Accounting Information System (CBAIS) on The Quality of Accounting Information and Managerial Performance of*

Al-Dalaien, B.O.A. (2018). *The Impact of Accounting Information System in Effectiveness of Financial Performance of Selected Industries in Jordan. Unpublished Doctoral Thesis, Department of Commerce, Aligarh Muslim University, Aligarh, Uttar Pradesh, India*

Le, Huyen Mong, Thu Thi Nguyen, and Trang Cam Hoang. 2020. *Organizational culture, management accounting information, innovation capability and firm performance. Cogent Business & Management 7: 1857594*

Lutfi, Abdalwali, Manaf Al-Okaily, Adi Alsyouf, Abdallah Alsaad, and Abdallah Taamneh. 2020. *The impact of AIS usage on AIS effectiveness among Jordanian SMEs: A multi-group analysis of the role of firm size. Global Business Review,*

Fitrios, R. (2016). *Factors That Influence Accounting Information System Implementation and Accounting Information Quality. International Journal of Scientific & Technology Research, 5(4), 192-198.*

اطلاعاتی: با تأکید بر نقش عوامل سازمانی و یادگیری سازمانی. مدیریت فناوری اطلاعات، ۴(۱۳)، ۸۹-۱۱۴.

عرب، روح الله؛ حسینیان، مریم. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر سیستم‌های اطلاعات حسابداری بر روی عملکرد سازمانی. کنفرانس ملی پژوهش‌های نوین حسابداری و مدیریت در هزاره سوم.

کریمی، راحله. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر سیستم اطلاعات حسابداری در فرآیند تصمیم‌گیری مدیران. اولین همایش بین‌المللی مدیریت، حسابداری، اقتصاد و علوم اجتماعی. شوازی، مجید. (۱۳۹۷). بررسی رابطه بین سیستم اطلاعات حسابداری و عملکرد مالی با توجه به نقش میانجی عملکرد فرایند حسابداری در سازمان تامین اجتماعی یزد. پایان نامه دانشگاه آزاد واحد اردکان.

خاکی، غلامرضا. (۱۳۹۷). روش تحقیق با رویکرد پایان-نامه نویسی. انتشارات فوژان.

فیلسوفیان، مریم. اخوان، پیمان. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر رفتار تسهیم دانش بر عملکرد سازمانی (مطالعه موردی: سازمان فضایی ایران). فصلنامه پردازش و مدیریت اطلاعات، دوره ۳۲، شماره ۳.

Alnajjar, M. (2016). *Impact of Accounting Information System on Organizational Performance: A Study of Small and Mid-Sized Enterprises in UAE. International Journal of Accounting Research, 4(1), 1-7.*

Khan, A. (2017). *Impact of Accounting Information System on The Organizational Performance: A Case Study of Procter and Gamble*. *Star Research Journal*, 5(12), 26-30.

Shuhidan, S., Mastuki, N., & Wan Mohd, N. (2015). *Accounting Information System and Decision Useful Information Fit Towards Cost Conscious Strategy in Malaysian Higher Education Institutions*. *Procedia Economics and Finance*, 13(1), 885-895.

Visedsun, Nimnual, and Kanitsorn Terdpaopong. 2021. *The effects of the strategy and goal on business performance as mediated by management accounting systems*. *Economies* 9: 149

Zakaria, W. (2017). *A Survey on the Impact of Accounting Information System on Tasks Efficiency: Evidence from Malaysian Public Sector Agencies*. *International Review of Management and Marketing*

Gamayuni, Rindu. (2019). *The Effect of Management Accounting Information System Application on Information Quality and Its Implication on Good Government Governance*, *INTERNATIONAL JOURNAL OF SCIENTIFIC & TECHNOLOGY RESEARCH VOLUME 8*.

Hadid, W., & Al-Sayed, M. (2021). *Management accountants and strategic management accounting: The role of organizational culture and information systems*. *Management Accounting Research*, 50, 100725.

Thuan, Phan Quoc, Nguyen Vinh Khuong, Nguyen Duong Cam Anh, Nguyen Thi Xuan Hanh, Vo Huynh Anh Thi, Tieu Ngoc Bao Tram, and Chu Gia Han. 2022. *The determinants of the usage of accounting information systems toward operational efficiency in industrial revolution 4.0: Evidence from an emerging economy*. *Economies* 10: 83.

Kanakriyah, R. (2017). *The Impact of Accounting Information Systems on the Banks Success: Evidence from Jordan*. *Research Journal of Finance and Accounting*, 8(17), 1-14.

Kanakriyah, R. (2017). *The Impact of Accounting Information Systems on the Banks Success: Evidence from Jordan*. *Research Journal of Finance and Accounting*, 8(17), 1-14.

Presenting the accounting information system model in the framework of management accounting based on the knowledge gap theory in small and medium-sized companies

Fatemeh Farivarnia¹

Keyhan Azadi Hir²

Mohammad Reza Vatan Parast³

Abstract

Environmental changes and turbulences overshadow the performance of all companies and businesses, which need to consider strategic measures, especially in the financial field, to establish accounting information systems. Therefore, one of the important theories in the field of accounting information systems is the knowledge gap theory, which states that the access and homogenization of information among managers and stakeholders is the basic pillar of information flow, in line with It is important to make strategic decisions; For this purpose, in this article, the researcher seeks to raise the issue of what is the model of the accounting information system in the framework of strategic management accounting, taking into account the knowledge gap approach in small and medium-sized companies? In this regard; By using an exploratory and applied research through interviews with 15 managers of small and medium-sized companies in Tehran, who were selected as a targeted and available sample, the themes were identified by applying the theme analysis method. The results of the research showed that in the dimension of guidance and leadership, the basic themes include requirements and laws, management and leadership, the dimension of infrastructural arrangements includes strategic development and processes, and the dimension of incentives and facilities includes culture building, technology, and information technology.

Keywords: *Accounting information system - strategic management accounting - knowledge gap theory - theme analysis*

¹ *PhD student in accounting, Rasht Branch, Islamic Azad University, Rasht, Iran .
Faranakfarivarnia@gmail.com*

²*Associate Professor of Accounting Department, Rasht Branch, Islamic Azad University, Rasht, Iran
(Corresponding Author) Cka.cpa2012@yahoo.com*

³*Assistant Professor of Accounting Department, Rasht Branch, Islamic Azad University, Rasht,
IranVatanparast@iau.rasht.ac.ir*